



TITLE:

企業と所得税負擔

AUTHOR(S):

汐見, 三郎

CITATION:

汐見, 三郎. 企業と所得税負擔. 經濟論叢 1933, 37(6): 778-789

ISSUE DATE:

1933-12-01

URL:

<https://doi.org/10.14989/130385>

RIGHT:

京都市帝國大學經濟學會

經濟叢論

第六號

第三十七卷

昭和八年十二月一日發行

論叢

所得稅改造の一案……………法學博士 神戸正雄

企業と所得稅負擔……………經濟學博士 汐見三郎

經濟本質論……………經濟學博士 石川興二

時論

小賣更生策としての自由連鎖店……………經濟學博士 谷口吉彦

研究

投機と取引所……………經濟學士 今西庄次郎

アリストテレスの價值論……………經濟學士 白杉庄一郎

アングロ時代の社會單位について……………經濟學士 竹中靖一

說苑

マールの利子論……………經濟學士 青山秀夫

一般均衡論と交換方程式……………經濟學士 柴田敬

附錄

新着外國經濟雜誌主要論題

本誌第三十七卷總目錄

(禁轉載)

企業と所得税負擔

汐 見 三 郎

第一 企業の租税負擔

世界各國の財政は經費膨脹の重壓に苦しみ、その支辨方法として經濟社會の凡ての方面に税源を求めてゐる。試みに英國、北米合衆國、佛蘭西、獨逸、伊太利に於ける國税收入の主なるものを昭和七年度豫算につき列舉し、之を昭和八年度に於ける我國の重要租税收入と比較すると、次の頁の表を得る事が出来る。

國により税種の數を異にしてゐるが、所得に財産所有に流通行為に消費に凡ての經濟活動を網羅して餘ます所なく課税してゐる事は各國に共通して之を觀察し得る現象である。

租税の負擔は之を企業と關連して研究する必要がある。蓋し現代經濟社會に於ては經濟活動が企業に統一せられて營まれてゐるからである。企業經營には各種のものがあつて、その最も重要なものは法人企業であり、而して法人企業の最も典型的のものが株式會社企業である。

株式會社企業はその經濟活動をなすに當り三様の租税を負擔するのである。第一に其の成立し

日 本 (千 單位) 1)		英 國 (千鎊單位) 2)		北米合衆國 (千弗單位) 3)	
所 得 税	138,103	地租及礦業權稅	800	所 得 税	1,099,987
地 租	58,255	普通所得稅	260,000	相 續 税	45,000
營業收益稅	36,124	附加所得稅	66,000	關 稅	479,995
資本利子稅	14,961	超過利得稅及	1,200	酒 精 税	10,000
相 續 税	26,017	法人利得稅		煙 草 税	459,650
酒 稅	180,459	相 續 税	76,000	人造牛酪稅	2,000
砂糖消費稅	74,145	關 稅	173,275	印 紙 税	55,000
織物消費稅	30,099	消 費 税	124,200	入場料稅及	15,000
取引所稅	11,898	印 紙 税	23,000	俱樂部稅	4,315
關 稅	113,667	自 動 車 税	27,910	銀 行 税	980
專賣局益金	173,317	計	752,385	雜 稅	2,171,927
計	857,045			計	
獨 逸 (百萬ライヒ ス單位) 2)		佛 蘭 西 (百萬法單位) 2)		伊 太 利 (百萬リラ單位) 2)	
個人所得稅	1,630	不動產所得稅	1,416	不動產所得稅	458
法人所得稅	120	商工業所得稅	3,211	所 得 税	3,364
財 產 税	280	農業所得稅	66	獨身者累進稅	105
危 機 税	140	給料所得稅	950	財 產 税	450
工業企業者負擔	40	非商業的所得稅	220	相 續 税	150
相 續 税	70	綜合所得稅	2,357	穀 物 關 稅	666
關 稅	1,140	資本利子所得稅	2,227	其他の關稅	1,625
煙 草 税	775	其他の直接稅	788	砂 糖 税	1,300
砂 糖 税	270	贈 與 税	108	酒 精 税	250
麥 酒 税	300	關 稅	5,630	麥 酒 税	45
沸騰酒稅	5	鹽 稅	92	珈 啡 税	472
燐寸類稅	20	酒精飲料稅	921	瓦斯及電氣稅	245
礦 油 税	13	葡萄酒及果酒稅	441	其他の消費稅	229
鹽 稅	40	麥 酒 税	89	煙草專賣益金	2,682
雜 稅	11	酒 精 税	955	鹽專賣益金	320
點燈器專賣益金	4	砂 糖 税	611	燐寸專賣益金	130
酒精專賣益金	130	其他の消費稅	194	卷煙草用紙	12
賣 上 税	1,820	燐寸專賣益金	280	登 錄 税	790
不動產取得稅	24	火藥專賣益金	170	印 紙 税	772
資本流通稅	48	印 紙 税	1,654	登錄稅及印	350
動力車稅	180	登 錄 税	3,507	紙稅交代稅	
保 險 税	65	取引所稅	129	運 送 税	113
競馬稅及富籤稅	90	鐵 道 税	1,521	道路改買稅	191
手 形 税	42	自動車及自轉車稅	717	財 產 税	93
運 送 税	708	賣 上 税	6,478	賣 上 税	1,000
計	7,965	計	34,732	計	15,812

1) 大藏省；昭和八年度豫算の解説

2) Otto Schwarz ; Die Finanzen der gröss ren europäischen Staaten (Finanzarchiv 1933)

3) Otto Schwarz ; Die Finanzen der wichtigeren aussereuropäischen Staaten (Finanzarchiv 1933)

存續し最後に消滅するに至るまで企業財産を中心として租税を負擔し、取引の有無又は所得の大小は之を問はないのである。第二に株式會社が取引を行ふ事に基き租税を負擔するのであつて、會社が其の取引によつて損失を蒙るか利益を得るかは別問題である。第三は株式會社が企業所得を収める事につき租税を負擔するのである。本來の立前から云へば企業所得に租税を負擔せしむるのが常道であるから、第三の方法が株式會社の直接の租税負擔であつて第一と第二との方法は株式會社の間接の租税負擔である。而して企業の直接の租税負擔は所得税を中心として行はるるが故に、茲には専ら株式會社の所得税負擔を中心として研究を進める。

第二 所得税の構造

企業所得に課税するものは所得税であるが、所得税の構造は國により大いに趣を異にしてゐるのである。國税又は地方税の何れか一方のみに所得税が存するものと、國税と地方税との兩方に跨り所得税が成立して居るものがある。國税と地方税との兩者に跨り所得税が成立する場合に於ても、兩者が互に獨立せる場合もあり、又國税所得税の附加税として地方が所得税を徵收する方法があり、更に國税所得税の一部を地方に分與する事がある。國税所得税のみを取上げて見ても、所得税なる廣汎なる名稱の下に多數の収益税を包含する事あり、又は實質上は所得税に屬すべき租税を他の名稱で呼ぶ事がある。故に所得税の構造を研究するに當つても其の採る立場によ

つて結論が異つてくるのである。

我國と英國、北米合衆國、獨逸、佛蘭西、伊太利につき所得税の構造を調べると、それぞれ特色を有してゐる。大體から云つて我國と獨逸とは一般所得税中心主義であり、英國と北米合衆國と佛蘭西と伊太利とは箇別所得税中心主義であり、而して英國と北米合衆國との所得税は互に類似點を有してゐる。以下我國と獨逸との所得税、英國と北米合衆國との所得税、佛蘭西と伊太利との所得税につき、其の構造を説明する。

一 我國の所得税は第一種法人の所得に對する所得税と第三種個人の所得に對する所得税とに大別せらる。而して公債社債等の所得に對しては第二種所得税として特別の課税をなしてゐるのである。第一種所得税及第二種所得税は原則として比例税率を採用し、第三種所得税は累進税率により綜合課税主義を行つてゐる。

獨逸の所得税は個人所得税 (Einkommensteuer) と會社税 (Körperschaftsteuer) との二つに分れてゐる。原則的に云つて法人所得税は比例税率を用ひ、個人所得税は累進税率による綜合課税を行つてゐる。

細目に於ては異つてゐるが、大體から見て我國の所得税と獨逸の所得税とは同じ系統に屬してゐる。只我國に於ては國税所得税に地方附加税が伴ふに反し、獨逸に於ては國は其の得たる所得税の一部を地方に分與する仕組になつてゐる。

二 英國の所得税は、かの歴史的に有名なる普通所得税 (Normal tax) の外に附加所得税 (Sur tax) を有してゐる。普通所得税は自然人にも法人にも課するものであつて所得を五種類 (5 schedule) に分ち源泉課税法又は直接課税法を採用してゐる。而して標準税率 (Standard rate) と呼ばれ毎年の財政法 (Finance Act) により決定せられる比例税率に依つてゐる。附加所得税は自然人の所得にして二千磅以上のものに課し累進税率を採用してゐる。普通所得税が箇別所得税であつて、附加所得税が一般所得税の色彩を帯びてゐるのである。

北米合衆國の所得税は之を個人所得税と法人所得税とに分つべく、個人所得税は更に普通所得税 (Normal tax) と附加所得税 (Sur tax) とよりなつてゐる。普通所得税は先づ比例税率を採用してゐるものと云ふを得べく、箇別所得税と見るべきであらう。附加所得税は一萬弗以上の大所得を其の客體とし強き超過額累進税率を採用し多分に一般所得税の性質を有してゐる。法人所得税は比例税率に依つてゐるが個人所得税との均衡上極めて高く定められてゐる。

英國の所得税と米國の所得税とは其の構造に多くの類似點を有してゐる。然し法人課税の方法を異にし税率の定め方を異にし其の基調に特色を有してゐるのである。箇別所得税式の普通所得税と一般所得税式の附加所得税とを併用してゐる所に、他の諸國の税法に教ゆる所の大なるものが存してゐる。

三 佛蘭西の所得税は分類所得税 (Impôts cédulaires) と綜合所得税 (Impôt général sur le re-

venu) とに分れてゐる。分類所得税は家屋所有所得税、土地所有所得税、農業所得税、給料所得税 (Impôt sur les traitements, indemnités et emoluments, salaires, pensions et rens viagères)、非商業的所得税、商工業所得税 (Impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux)、資本利子所得税 (Impôt sur le revenu des valeurs et capitaux mobiliers, Impôt sur le revenu des créances, dépôts et cautionnements) の七個よりなり、自然人たると法人たるとにつき何等の區別を設けず、其れ其れ異なる比例税率を適用してゐる。綜合所得税は大所得を有する自然人に對し課税するを目的とし間接累進の制度を採用してゐる。分類所得税が箇別所得税であつて綜合所得税が一般所得税である。

伊太利の所得税は不動産所得税と動産所得税 (Imposta sui redditi della ricchezza mobile) と補完所得税 (Imposta complementare sui redditi) との三つよりなつてゐる。不動産所得税は更に土地不動産税と建物不動産税とに分れてゐる古い租税であるが、伊太利の所得税と云へば普通は動産所得税と補完所得税とを指す事となつてゐる。動産所得税は自然人又は法人の受くる(A)公債利子等の純資本所得、(B)商工業金融業等の資本勤勞共働所得、(C)自由職業所得と俸給等の勤勞所得(D)公務勤勞所得に對し源泉課税法又は直接課税法を行つてゐる。控除査定の結果として多少の累進的傾向が窺はれるが、大體から云つて比例税率を採用してゐる、補完所得税は自然人の大所得に對し比較的輕き累進税にて課税するものである。動産所得税が箇別所得税の性質を有するに對

し補完所得税は一種の一般所得税の如きものである。

佛蘭西の分類所得税に對するものが伊太利の動産所得税——或は動産所得税に不動産所得税を加へたもの——であり、佛蘭西の綜合所得税に對するものが伊太利の補完所得税である。

四 千七百九十九年にピットが英國に所得税を創設してより已に百三十餘年の歳月を経過し、今や世界の主要諸國にして所得税を有せざるものなしと云ふ有様である。現行所得税法を見るに、我國の所得税及び獨逸の個人所得税法人所得税が一般所得税中心主義を採用してゐるのは云ふ迄も無い所である。然し箇別所得税中心主義の英國が千九百十四年にロイド・ジョージの考に基き超過所得税 (Super tax) を採用して以來、一般所得税の精神は各國の所得税立法に喰入つて來たのである。英國はもとより北米合衆國、佛蘭西、伊太利のいづれの國に於ても、箇別所得税の外に一般所得税が採用せらるるに至つた。此の事實は世界各國の所得税の構造を研究するに當り注目すべき現象である。

第三 株式會社の企業所得の課税

所得税の構造の如何は直ちに企業の租税負擔の態様に影響してくるのである。従つて株式會社の企業所得も其の國の所得税の構造如何により負擔する所を異にするのである。思ふに株式會社を廻つて一群の當事者が存在してゐる。株式會社の内部資本を出資してゐる株主と外部資本の供

給者たる社債權者と株式會社に勤勞を提供してゐる被傭者とが其の主なるものである。株式會社は其の總益金中より株主に配當金を與へ、社債權者に利子を支拂ひ、被傭者に給與を支出するのである。かくして株式會社の企業所得を中心として、「株式會社の所得稅負擔」と「株主及監督役の所得稅負擔」と「社債權者其他の債權者の所得稅負擔」と「被傭者の所得稅負擔」とに分れてくる。

一 株式會社それ自體が負擔する所得稅又は之に類する租稅の負擔は國により大いに異つてゐるのである。

我國に於ては國稅たる第一種所得稅と道府縣附加稅と市町村附加稅とを數へる事が出来る。國稅たる法人營業收益稅と道府縣附加稅と市町村附加稅とを更に此に加算する説もある。獨逸のブロイセンに於ては、國稅たる法人所得稅と州稅たる營業收益稅とが存してゐる。佛蘭西に於ては分類所得稅の中の商工業所得稅を負擔する。英國に於ては普通所得稅のD種「商工業所得及及其他の所得」を支拂ふ。伊太利の株式會社は動產所得稅を負擔する。北米合衆國のニューヨーク州にあつては聯邦稅たる法人所得稅と州稅たる法人營業免許稅とを支拂ふのである。

次に問題となるのは株式會社の企業所得を如何に計算するか⁴⁾の點であるが、特に問題となるのは總益金の算定方法である。獨逸統計局の調査によれば、果實たる企業收入を重んずるのが英國であり資本増價を考慮するのが獨逸、佛蘭西、北米合衆國であり、伊太利は英國の主義より獨逸の主義に變る過渡期に存してゐる。我國は第三種所得稅に於ては英國式の *Quellentheorie* をとつて

4) Statistisches Reichsamt: Internationaler Steuerbelastungsvergleich

るが第一種所得税に於ては獨逸式の Vermögenszuwachstheorie によつてゐる。

二 株式會社の企業所得を廻つて最も重要な問題は、株式會社が株主に配當せし所得に對する所得税負擔である。

我國に於ては株式會社の企業所得については株式會社に於て第一種所得税を課する外に、それが配當せられて個人の所得となると配當額の六割につき個人に綜合課税してゐる。

獨逸に於ても株式會社に法人所得税を課税する外に、配當金を個人に綜合課税してゐるのである。只徴税の便宜上から所得金額の大小に應じ源泉課税方法と直接課税方法とを適當に組み合わせてゐる。

英國に於ては、普通所得税としては個人に對する課税に代へて法人に於て源泉課税し、附加所得税としては個人に於て綜合課税を行つてゐる。

北米合衆國に於ては法人所得税が實質上個人に對する普通所得税に代るものとしてゐるから、配當所得に對しては普通所得税を課してゐないのである。只大所得者に對しては附加所得税として綜合課税を行つてゐる。又ニューヨーク州の所得税の如き地方税を支拂つてゐるのである。

佛蘭西は分類所得税として資本利子所得税を課すると共に、大所得者に對しては綜合所得税として綜合課税してゐる。

伊太利は、動産所得税としては課税せず、大所得者のみの配當所得よりは補完所得税を徴收し

てゐる。

株式會社よりの配當金に對し株式會社又は株主の何れかにて所得税を徴收するか、又兩方に跨り徴收するか等の問題は所得税の構造全體を見て之を定めねばならぬ。

三 社債權者其他の債權者の受くる利子所得に對する所得税についても各種の立法が存在してゐる。我國に於て第二種所得税（乃至は資本利子税）を課し、獨逸に於ては個人所得税を、英國に於ては普通所得税と附加所得税とを、北米合衆國に於ては普通所得税と附加所得税とニューヨーク州の所得税とを、佛蘭西に於ては資本利子所得税と綜合所得税とを、伊太利に於ては補完所得税を負擔せしめてゐる。

被傭者の受くる給與に對する所得税負擔も國により異つてゐるのである。我國の所得税（地方の附加税乃至は戸數割）、獨逸の個人所得税、英國の普通所得税と附加所得税、北米合衆國の普通所得税と附加所得税とニューヨーク州の所得税、佛蘭西の給料所得税と綜合所得税、伊太利の動産所得税と補完所得税とが其の代表的のものである。

以上、株式會社が、その企業所得を中心として所得税を如何に負擔してゐるかを重要諸國につき明かにしたのであつた。極めて單純なる税法もあり極めて複雑なる立法もあり千差萬別である。然し企業の所得税負擔を研究するには、税制の組み立て以外に税率の高低を考察する必要がある。

第四 結 論

國 名	所 得 税 收 入	租税收入	所得税收入が 租税收入に占 むる割合(%)
日 本 (千圓) 昭和8,4,1—9,3,31	所 得 税 138,103	691,034	19.7
獨 逸 (百萬ライヒス麻) 1932,4,1—1933,3,31	個人所得税 1,630 法人所得税 120 危 機 税 140	7,464	25.2
英國 (百萬磅) 1932,4,1—1933,3,31	普通所得税 260 附加所得税 66	732	44.5
北米合衆國(百萬弗) 1932,7,1—1933,6,30	所 得 税 1,100	2,168	50.7
佛蘭西(百萬法) 1932,4,1— 1932,12,31	家屋所有所得税 1,044 土地所有所得税 372 商工業所得税 3,211 農業所得税 66 給料所得税 950 非商業的所得税 220 資本利子所得税 2,226 綜合所得税 2,357	35,064	30.0
伊太利(百萬リラ) 1932,7,1—1933,6,30	土地不動産税 148 建物不動産税 315 動産所得税 2,606 補完所得税 328	17,004	20.0

各國に於ける重要租税の
収入は前掲の如くであるが、
特に所得税收入を取り出し、
其れが租税收入と稱せらる
るものに對し如何なる割合
を占めてゐるかを算定する
と上次の表を得る事が出來
るのである。前表と數字の
異なる所のあるのは出所を異
にするからである。

所得税收入が租税收入全
體に占める割合を見ると、
北米合衆國、英國、佛蘭西、

獨逸、伊太利、日本と云ふ順序になつてゐる。勿論、所得税と云つても或は多分に収益税的色彩を帯びるものあり、又一部が特別税又は附加税の形で地方に委譲せられてゐるものがあり、従つて國税所得税の収入額のみを以てして所得税の収入を云々する事は出来ないかも知れない。然し我國の所得税が他の租税収入に比し割合に小額に止まり其の發展を將來に期せねばならぬ事は動かし難き事實である。

企業に租税を負擔せしむるには種々の方法があるが、其の最も根本的のものは企業所得に對するものである。企業所得の課税を基幹として、企業財産、企業取引等凡ゆる方面の課税が行ひ得るのである。これ企業の租税負擔を研究するに當り先づ所得税を中心として、其の構造を明かにせねばならぬ所以である。

(第三十七卷第四號所載の拙稿「企業と租税負擔」の二〇頁の大正八年度と大正九年度とは昭和八年度と昭和九年度との誤につき訂正す)